



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11128.000654/00-23
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-002.448 – 3ª Turma
Sessão de 08 de outubro de 2013
Matéria Imposto sobre a Importação - II
Recorrente COSTA CRUZEIROS AGÊNCIA MARÍTIMA E TURISMO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do Fato Gerador: 24/03/1999

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSULTA GENÉRICA. EFEITOS. AUSÊNCIA. PROCEDIMENTO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA. POSSIBILIDADE.

A apresentação de consulta sobre a correta interpretação da legislação tributária impede a aplicação de penalidade relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da decisão que a soluciona, desde que considerada eficaz. Para ser considerada eficaz, exige-se, dentre outros, que a consulta esteja circunscrita a fato determinado, descrevendo suficientemente o seu objeto e indicando as informações necessárias à elucidação da matéria e, ressalvada a hipótese de matérias conexas, não suscite questões sobre mais do que um tributo ou contribuição.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama (Relatora), Daniel Mariz Gudiño, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Nanci Gama - Relatora

Henrique Pinheiro Torres - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Daniel Mariz Gudiño, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte em face ao acórdão de nº 302-39.223, prolatado pela Segunda Câmara do extinto Terceiro Conselho de Contribuintes que, por unanimidade de votos:

(i) rejeitou a preliminar de nulidade do auto de infração afeta aos efeitos da consulta fiscal sobre o lançamento, sob alegação de que “*a consulta a que a recorrente de refere não busca discutir a tributação das mercadorias estrangeiras nas embarcações, mas tão somente aclarar como proceder à tributação*”, e, também, sob alegação de que a solução prolatada nos autos do processo de consulta teria sido no sentido de considerá-la ineficaz, vez que formulada em desacordo com os artigos 2º a 5º da IN SRF 02/97, o que, segundo o artigo 11 da mesma Instrução, não viabilizaria que a mesma produzisse seus efeitos previstos no artigo 48 do Decreto 70.235/72;

(ii) rejeitou a preliminar de nulidade do auto de infração por ausência de embasamento legal;

(iii) no mérito, negou provimento ao recurso voluntário por entender que a alegação do contribuinte de que recolheu tributo a maior, sob alíquota *ad valorem* ao passo que o correto seria ter recolhido valor fixo para cada unidade de produto, não teria sido comprovado nos autos e, ainda que houvesse provas, o contribuinte poderia “*realizar em procedimento próprio a sua compensação com os créditos aqui apurados*”; e,

(iv) ainda no mérito, negou provimento ao recurso voluntário por entender que as mercadorias informadas pelo contribuinte como “*brindes ou danificadas*” devem ser enquadradas como “*mercadorias estrangeiras destinadas à venda*”, nos termos do inciso II do artigo 5º da IN 137/98 e não, conforme pretende o contribuinte, como “*provisões de bordo*” previstas no inciso I do artigo 5º da mesma IN, cabendo, portanto, a exigência em comento.

Regularmente intimado, o contribuinte opôs embargos de declaração suscitando que o acórdão embargado teria sido (a) contraditório na medida em que constaria, no seu relatório, que “*a empresa apresentou consulta sobre a aplicação da IN 137/98*” e, no seu voto, que “*a consulta a que a recorrente se refere não busca discutir a tributação das mercadorias estrangeiras nas embarcações, mas tão somente aclarar como proceder à tributação*”, e (ii) omissa no que se refere à aplicação do artigo 163 do CTN no caso, relativo à necessidade de compensação nos próprios autos.

Por meio do acórdão de nº 302-39.765, a Segunda Câmara do extinto Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitou os embargos de declaração por entender não ter havido omissão ou contradição no acórdão embargado.

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso especial de divergência suscitando que o auto de infração não poderia ter sido lavrado, em 03/02/2000, devido à existência de prévia consulta fiscal sobre a matéria, por sua vez protocolada em 29/12/1998, da qual apenas foi intimado de sua solução em 26/04/2002. Segundo o contribuinte, o mesmo estaria abrangido pelo artigo 48 do Decreto 70.235/72, o qual prevê que “*nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência da decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso*”.

Para tanto, o contribuinte se embasou, dentre outros, no acórdão de nº 303-32.526, proferido em outro processo que ele próprio foi autuado, e com relação ao mesmo processo de consulta mencionado nos presentes autos, o qual restou assim ementado:

“II/IPI. NORMAS GERAIS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO SOB MATÉRIA OBJETO DE CONSULTA AINDA PENDENTE DE DECISÃO E/OU DECRETAÇÃO DE INEFICÁCIA. IMPOSSIBILIDADE. AFRONTA AO ARTIGO 48 DO DECRETO 70.235/-72. É DE SER DECLARADA A NULIDADE DO PROCESSO ‘AB INITIO’”

Suscitou, ainda, divergência quanto à necessidade de observância do artigo 163 do CTN para a compensação dos créditos a maior apurados nos presentes autos com os débitos lançados no auto de infração.

Em exame de admissibilidade de fl. 304, o i. Presidente da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF deu seguimento parcial ao recurso especial do contribuinte apenas no que se refere à matéria afeta aos efeitos da solução de consulta sobre o lançamento, tendo, por outro lado, negado seguimento quanto à matéria afeta a compensação com valores recolhidos a maior por ausência de divergência.

Em reexame de admissibilidade, o i. Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais acolheu o exame de admissibilidade anteriormente proferido, restando definitivo o seguimento parcial do recurso especial.

Regularmente intimada, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões, por meio das quais requereu fosse negado provimento ao recurso especial do contribuinte e mantido o acórdão *a quo*.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Nanci Gama, Relatora

O recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte é tempestivo, e, quanto à matéria afeta aos efeitos da consulta fiscal sobre o lançamento, entendo terem sido preenchidos os requisitos necessários à sua admissibilidade, razão pela qual o conheço nessa parte.

Conforme se infere da própria cópia da solução de consulta juntada aos presentes autos às fls. 114/118, o contribuinte formulou consulta fiscal em 29/12/1998 objetivando a obtenção de *“esclarecimentos sobre a forma de apuração do IRPJ, da CSLL, do IRRF, do II e do IPI e das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, devidos em razão das operações praticadas nos navios durante o período de sua permanência no País, cujo cálculo e pagamento é de sua responsabilidade, por força do disposto na Instrução Normativa SRF nº 137, de 23 de novembro de 1998”*.

A consulta, entretanto, foi apreciada como ineficaz pela autoridade administrativa que entendeu que a *“inicial está formulada em termos por demais amplos, visando a envolver todos os tributos e contribuições a que se encontra sujeita a consulente nos termos da IN SRF nº 137, de 1998, o que contraria frontalmente a norma processual do art. 5º da IN SRF nº 2, de 1997”*, tendo o contribuinte sido cientificado do seu teor em 26/04/2002.

A controvérsia cinge-se em determinar se a consulta fiscal apresentada pelo contribuinte, por sua vez julgada ineficaz, teve o condão de inviabilizar a administração de lavrar o presente auto de infração em 03/02/2000, a teor do disposto no artigo 48 do Decreto 70.235/77, o qual prevê o quanto segue:

“Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência:

I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II - de decisão de segunda instância.” (grifou-se)

As hipóteses que podem afastar os efeitos da consulta formulada pelo contribuinte estão previstas no artigo 52 do Decreto 70.235/77, o qual prevê que:

“Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:

I - em desacordo com os artigos 46 e 47;

II - por quem tiver sido intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta;

III - por quem estiver sob procedimento fiscal iniciado para apurar fatos que se relacionem com a matéria consultada;

IV - quando o fato já houver sido objeto de decisão anterior, ainda não modificada, proferida em consulta ou litígio em que tenha sido parte o consulente;

V - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação;

VI - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;

VII - quando o fato for definido como crime ou contravenção penal;

VIII - quando não descrever, completa ou exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade julgadora.”

A meu ver, a declaração de ineficácia da consulta pela autoridade julgadora sob alegação de que os termos da consulta estariam demasiadamente amplos por englobarem “*todos os tributos e contribuições a que se encontra sujeita a consulente nos termos da IN SRF nº 137, de 1998*” não se mostra enquadrado em qualquer dos incisos do artigo 52 acima transcrito, tendo, muito pelo contrário, a autoridade administrativa demonstrado, ao longo da solução de consulta, compreensão exata sobre a hipótese referida na consulta.

Assim, a meu ver, o único requisito restante para que se reste comprovada a necessidade de aplicação dos efeitos da consulta nos presentes autos é a constatação acerca da identidade de objetos.

E, tendo o auto de infração objeto do presente processo, excetuando-se a parte já cancelada pela decisão de primeira instância, se referido à falta do recolhimento do II e do IPI em decorrência de determinações constantes do parágrafo 3º do artigo 5º e o inciso I do artigo 9º da IN SRF nº 137/98, entendo ser indispensável o reconhecimento da nulidade do auto de infração por desatendimento ao previsto no artigo 48 do Decreto 70.235/77.

Para dirimir quaisquer dúvidas sobre a identidade de objetos entre o lançamento objeto dos presentes autos e o processo de consulta formulado, transcrevo o relato do auto de infração:

“Falta de recolhimento do II (imposto de importação) e do IPI(imposto sobre produtos industrializados) em decorrência de acréscimo na quantidade de mercadorias, apurado em ato de conferência documental da D.S.I. (Declaração Simplificada de Importação) número 099/100.077 (NAVIO COSTA MARINA), onde o contribuinte declara, folha 05 da referida D.S.I., mercadorias “danificadas e brindes”; sobre estas mercadorias incidem o II (imposto de importação) e o IPI (imposto sobre produtos industrializados) como determina o artigo 83(Decreto-Lei 37/66, artigo 1º, artigo 93), 84, 85 e 86 do REGULAMENTO ADUANEIRO aprovado pelo Decreto 91.030/85. As planilhas, anexas, fazem parte e instruem o presente auto de infração.

As mercadorias foram despachadas para consumo através da Declaração Simplificada de Importação (D.S.I.) número 099/100.077(NAVIO COSTA MARINA), registrada em 04/03/1999; data esta utilizada para conversão dos valores declarados em dolar para real - US\$ = 2,1308 R\$, conforme determina o parágrafo 3º do artigo 5º e o inciso I do artigo 9º

da INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N ° 137/98, combinada com o inciso I do artigo 87 e artigo 112 do REGULAMENTO ADUANEIRO, aprovado pelo Decreto 91.030/85. Sendo assim, cobra-se a diferença de imposto, apurada em face de tal incorreção, somado aos acréscimos legais devidos.” (grifou-se)

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer o recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte para, no mérito, dar-lhe provimento para anular o auto de infração por desatendimento ao disposto no artigo 48 do Decreto 70.235/72.

Nanci Gama

Voto Vencedor

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Redator Designado

A teor das informações contidas no Relatório que precede o Voto Vencido¹, entende-se que o Recurso Especial foi admitido exclusivamente para a matéria relacionada aos efeitos protetivos da consulta apresentada pelo contribuinte. Segundo entendimento da Parte e da i. Relatora do Processo, uma vez que versasse sobre matéria coincidente com a que fundamenta o Auto de Infração, a apresentação da consulta impediria o Fisco de instaurar qualquer procedimento fiscal contra o consulente.

De fato, é de sabença que, nos termos da Lei, a consulta eficaz impede a instauração de procedimento fiscal contra o consulente, relativamente à espécie consultada.

Para ser considerada eficaz, a consulta deverá, dentre outros requisitos, referir-se a dispositivos da legislação tributária aplicáveis a (i) fato determinado, (ii) não definidos em disposição literal de lei, (iii) nem disciplinado em ato normativo.

O conceito aberto encontrado no artigo 46 Decreto-lei 70.235/72 sob o signo “fato determinado” foi especificado no texto da Instrução Normativa nº 02/97, vigente à época, nos seguintes termos.

Art. 3º (...)

§ 1º A consulta será feita mediante petição e deverá atender os seguintes requisitos:

(...)

III - circunscrever-se a fato determinado, descrevendo suficientemente o seu objeto e indicando as informações necessárias à elucidação da matéria;

IV - indicação dos dispositivos que ensejaram a apresentação da consulta, bem assim dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.

¹ Em exame de admissibilidade de fls. 304, o i. Presidente da Primeira Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF deu seguimento parcial ao recurso especial do contribuinte apenas no que se refere à matéria afeta aos efeitos da solução de consulta sobre o lançamento, tendo, por outro lado, negado seguimento quanto à matéria afeta a compensação com valores recolhidos a maior por ausência de divergência.

(...)

Art. 5º Ressalvada a hipótese de matérias conexas, não poderão constar, de uma mesma petição, questões sobre mais de um tributo ou contribuição.

Encontra-se nos autos a consulta protocolada pela interessada (folhas 106 (121 e-Proc) e seguintes). Nela busca-se esclarecimentos acerca do (i) dever de efetuar os controles forma individualizada ou por concessionário, (ii) requerer tradução juramentada à documentação que suporta as operações (iii) periodicidade da apuração e levantamentos de mercadorias, (iv) forma de tratamento dos serviços prestados a estrangeiros, local de manutenção dos controles e documentos e (v) espécies de despesas dedutíveis.

Mais do que um aspecto merece ser examinado.

Primeiro, como já se vinha delineando, a teor do disposto no artigo 5º da Instrução Normativa nº 02/97, que, como disse, atribuiu conteúdo normativo específico ao conceito aberto encontrado no Decreto 70.235/72, *não poderão constar, de uma mesma petição, questões sobre mais de um tributo ou contribuição*. No caso concreto, os diversos Tributos e Contribuições relacionados no artigo 1º, parágrafo 4º, da Instrução Normativa nº 137/98 têm relação de dependência com os questionamentos apresentados na Consulta.

A seguir o texto do parágrafo 4º do artigo 1º da IN 137/98:

§ 4º Os impostos e contribuições devidos em virtude do disposto nesta Instrução Normativa serão pagos mediante Documentos de Arrecadação de Tributos e Contribuições Federais - DARF, com os seguintes códigos de receita:

- a) IRPJ - 7756;
- b) CSLL - 7837;
- c) II - 7730;
- d) IPI - 7743;
- e) PIS/PASEP - 7797;
- f) COFINS - 7784;
- g) IRF - 7769.

O artigo 10 da Instrução Normativa 02/97, cuja base legal encontra-se no artigo 48 do Decreto-Lei 70.235/72, afasta a aplicação de penalidade relativamente à matéria consultada, desde que a consulta seja eficaz, o que, por sua vez, depende da observância do disposto no artigo 5º.

Art. 5º Ressalvada a hipótese de matérias conexas, não poderão constar, de uma mesma petição, questões sobre mais de um tributo ou contribuição.

(...)

Art. 10. A consulta eficaz impede a aplicação de penalidade relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da decisão que a soluciona, desde que o pagamento ocorra neste prazo, quando for o caso.

(...)

Art. 11. Não produz efeitos a consulta formulada:

~~I - com inobservância dos arts. 2º a 5º;~~

Trata-se de uma razão material e insofismável a determinar a ineficácia da Consulta interposta, subtraindo-lhe os efeitos pretendidos.

Noutro giro, relendo os questionamentos feitos pela Recorrente na Consulta correspondente, encontro grande dificuldade em não compreendê-los como generalidades, dissociados de uma dúvida específica sobre a legislação tributária aplicável ao caso concreto. Percebo-os, em lugar disso, muito mais como indagações acerca da forma de organização apropriada para atender o que determinado na Norma Legal.

Quanto a isso, andou muito bem a decisão de origem ao esclarecer porque a consulta interposta pela Recorrente não atendia à condição de eficácia estabelecida na legislação tributária. A seguir excerto extraído do Despacho Decisório SRRF08/Disit, folha 116 (131 – e-Proc).

Primordialmente, há que se considerar que a interessada ora não apresenta propriamente questões sobre a interpretação dos dispositivos da legislação tributária aplicáveis. As situações a que se refere na inicial e que, em princípio, não lhe seriam claros. Ao contrário, suas indagações, que bem por isso achou-se oportuno acima transcrever literalmente, reportam-se basicamente a aspectos operacionais, em particular quanto ao registro, escrituração contábil e procedimentos correlatos aplicáveis às operações realizadas a bordo dos navios, expressando apenas suas dificuldades para adaptar-se às exigências da IN SRF nº 137, de 1998, adaptação essa, ressalte-se, até tardia, pois já há alguns anos deveria estar agindo como previsto naquele diploma. Não são, porém, ressalte-se, dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária aplicável, descabendo sua apreciação em processo de consulta.

Seguindo adiante, quero crer que as questões suscitadas pela Consulente possam também ser reconhecidas como fatos já definidos na legislação tributária² e no direito privado. Isso pode ser deduzido das considerações finais do Despacho Decisório SRRF08/Disit, quando refere que a escrituração deve obedecer aos princípios aplicáveis ao registro e escrituração contábeis das operações próprias, conforme RIR/99, artigos 268, 269, bem assim, as normas gerais relativas conservação de documentos, papéis e comprovantes em que se fundamentem os referidos registros, conforme RIR/99, artigo 264.

Outra ponderação que merece ser feita, é que, a todo rigor, não é o Processo Administrativo Fiscal o expediente apropriado para discutir a condição de eficácia da consulta interposta pelo administrado. Pelo menos é o que depreendo das disposições do artigo 7º da Instrução Normativa nº 02/97.

Art. 7º A solução da consulta ou a declaração de sua ineficácia, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, compete à: (Redação dada pela IN SRF nº 83/97, de 31/10/1997)

I - Superintendência Regional da Receita Federal, exceto nas hipóteses dos incisos II e III; (Redação dada pela IN SRF nº 83/97, de 31/10/1997)

II - Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, nos casos de consultas formuladas por órgão central da Administração Federal ou por entidade representativa de categoria econômica ou profissional de âmbito nacional, exceto na hipótese referida no inciso seguinte; (Redação dada pela IN SRF nº 83/97, de 31/10/1997)

² Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:

V - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação;

VI - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;

III - Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro, nos casos de consultas sobre classificação fiscal de mercadorias, formuladas por órgão central da Administração Federal ou por entidade representativa de categoria econômica ou profissional de âmbito nacional, independentemente da sua finalidade se relacionar a tributo interno ou sobre o comércio exterior. (Redação dada pela IN SRF nº 83/97, de 31/10/1997)

Com efeito, o que deve ser decidido aqui diz respeito à regularidade das ações praticadas pelo contribuinte à luz das disposições normativas vigentes à época dos fatos. Se existiam normas que determinassem os procedimentos exigidos pelo Fisco no Auto de Infração e se eles estavam suficientemente esclarecidos na legislação. Salvo melhor juízo, os efeitos em si da consulta ineficaz não podem mais ser revistos. Trata-se de outro rito processual.

Por fim, necessário acrescentar que a legislação tributária previne a instauração de procedimento fiscal contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada.

Segundo informa o Auto de Infração, a Fiscalização Federal apurou a utilização de alíquota incorreta e acréscimo de mercadoria em ato de conferência documental das Declarações Simplificadas de Importação, infrações que não parecem guardar estrita relação com o objeto genérico especificado na consulta interposta.

Assim, voto por negar provimento ao Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte.

Henrique Pinheiro Torres